



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13794.720326/2012-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-005.340 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2022  
**Recorrente** JOSE ANTONIO WERMELINGER PINHEIRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2009

**EMENTA**

MULTA. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE DECLARAÇÃO (EM ATRASO). BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE IMPOSTO DE RENDA DEVIDO. VALOR FINAL RESULTANTE APÓS AS COMPENSAÇÕES DE QUANTIAS ADIANTADAS (RETIDAS). IMPOSSIBILIDADE. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Nos termos da Súmula CARF 69, “a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo”.

A grandeza “Imposto de Renda devido” corresponde ao resultado do cálculo segundo todas as operações e todas as grandezas previstas na legislação de regência aplicável aos fatos jurídicos relevantes (adições, subtrações, deduções, ingressos etc), referentes à composição de “renda”, e não se reduz ao resultado da quantia devida a título de tributo após a compensação dos valores cobrados como antecipação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Para o(a) contribuinte, já qualificado(a) nos autos, foi emitida Notificação de Lançamento, que lhe exige o recolhimento da multa no valor de **R\$ 4.801,20** pelo atraso na entrega da DAA/2009.

Decorreu a citada exigência da constatação pela autoridade lançadora de que a DAA – Declaração de Ajuste Anual – do(a) interessado(a), referente ao exercício financeiro de **2009**, foi entregue fora do prazo regulamentar, ou seja, em 17/6/2012, quando a data limite foi o último dia útil do mês de abril do ano de 2009.

O(A) contribuinte apresenta impugnação argumentando, em resumo, que:

*Conforme pode-se observar e comprovar, o saldo apurado no declaração de ajuste foi de imposto a restituir de R\$ 166,51 e não imposto a pagar devido. Posto isto, não deverá prosperar a cobrança do crédito (multa). A multa, de acordo com a Lei, restringe-se ao valor mínimo de R\$ 165,74. Requer, então, o cancelamento da multa lançada e que a multa mínima de R\$ 165,74 seja compensada com o imposto a restituir apurado no valor de R\$ 166,51.*

A impugnação apresentada reúne os requisitos formais de admissibilidade, portanto, dela toma-se conhecimento.

Necessário dizer, de início, que o procedimento da autoridade lançadora está amparado na legislação tributária que rege a matéria, a qual foi devidamente mencionada na Notificação em apreço, isto é, os arts. 790 e 964 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999). Transcrevo, a seguir, tais dispositivos legais:

*Art. 790. A declaração de rendimentos deverá ser entregue até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).*

*Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:*

*I - multa de mora:*

*a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua **apresentação fora do prazo**, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27); [grifei]*

...

*II - multa:*

*a) de **cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos** a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos **no caso de declaração de que não resulte imposto devido** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30); [grifei]*

...

*§ 1º As disposições da alínea "a" do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).*

*§ 2º Relativamente à alínea "a" do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, §1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):*

*I - de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;*

...

*§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplica o disposto neste artigo.*

*§ 5º A multa a que se refere a alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o §2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27)."* [grifei]

O valor mínimo arguido pelo requerente somente é exigido na ausência de imposto devido, aspecto que não se afigura no presente caso.

A legislação tributária faz distinção entre as expressões “imposto de renda devido” e “saldo do imposto a pagar”. Pela leitura das normas legais que tratam da matéria, constata-se que ambas as expressões são utilizadas com conceitos distintos, restando claro que o “imposto de renda devido” é aquele apurado antes de deduzidas as antecipações a título de imposto de renda na fonte, carnê-leão, etc.

O “saldo de imposto a pagar ou a restituir” é o que se obtém após a compensação do imposto pago (imposto retido na fonte, carnê-leão, imposto complementar e imposto pago no exterior) e não é a base de cálculo da multa por atraso na entrega da declaração, como se depreende do dispositivo legal anteriormente colacionado.

Os acórdãos do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do Conselho Superior de Recursos Fiscais (CSRF), confirmam o entendimento aqui esposado:

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da multa é o "imposto devido", não o "imposto a pagar". Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A denúncia espontânea não alcança a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos. Precedentes da 2ª. Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso negado. (1º CC; Rec 157883; Proc. 10855.001862/2004-94; Ac. 102-48984; Segunda Câmara; Rel. Alexandre Naoki Nishioka; Julg. 23/04/2008)*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ATRASO NA ENTREGA. MULTA. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995). (Acórdão n.º: CSRF/04-00.268)*

*DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ATRASO NA ENTREGA. MULTA. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995). (Acórdão n.º: CSRF/04-00.432)*

Mediante a Súmula nº 69, aprovada pela 2ª Turma da CSRF (Câmara Superior de Recursos Fiscais) do CARF, na sessão de 29/11/2010, tal assunto foi definido, a saber:

*Súmula CARF nº 69: A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.*

Dessa forma, o descumprimento da obrigação acessória em debate, forçosamente, independentemente do pagamento integral do imposto, impinge ao contribuinte a aplicação de multa calculada com base no imposto devido apurado em sua DAA. O tema não se vincula ao pagamento do imposto, mas, sim, à inadimplência de obrigação acessória, que, em face de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, a teor do art. 113, § 3º, do CTN. A ilegalidade, portanto, não é observada para a exação, já que devidamente amalgamada na legislação tributária vigente.

Cumpra esclarecer ao(à) impugnante que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, consoante determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ficando, por esse motivo, a autoridade lançadora impedida de aplicar qualquer medida punitiva que não seja aquela prevista na legislação tributária que rege a matéria, alterá-la, ou mesmo dispensá-la.

Destaque-se, ainda, que, em se tratando de matéria tributária, não importa se o sujeito passivo cometeu infração por equívoco, por descuido, por desconhecimento da legislação, ou pela complexidade técnica exigida para a elaboração da declaração, ou por não ter recebido orientação de terceira pessoa. Em matéria tributária não há que se perquirir a intenção do agente, pois a responsabilidade por infração à legislação tributária é objetiva, não dependendo da aferição da existência de dolo ou culpa, conforme previsto no art. 136, do Código Tributário Nacional - CTN.

Quanto à pretendida compensação da multa por atraso sob exame com o saldo de imposto a restituir apurado na DAA, o contribuinte deverá se orientar a respeito na unidade da RFB que jurisdiciona o seu domicílio tributário.

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação.

A decisão de primeira instância manteve | manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2009

INFRAÇÕES E PENALIDADES. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

A multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física será calculada sobre o total do imposto devido, assim entendido aquele apurado antes da compensação de qualquer valor recolhido antecipadamente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/03/2013, o sujeito passivo interpôs, em 14/03/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que o cálculo da multa por atraso na entrega da DIRPF, com base em percentual do imposto devido, é improcedente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a base de cálculo da multa aplicável à entrega extemporânea da DAA/DIRPF corresponde ao valor resultante do cálculo antes das compensações decorrentes das antecipações tributárias (e.g., IRRF e Carnê-Leão), ou se ele corresponde ao valor último, após tais compensações.

Dispõe o texto legal aplicável aos fatos jurídicos tributários analisados, *verbatim*:

*Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:*

*I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago; (Vide Lei nº 9.532, de 1997)*

O “Imposto de Renda devido”, base de cálculo da multa, corresponde ao valor total resultante do cálculo a partir das variáveis definidas no texto legal, e assim sintetizadas:

*Art.83.A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.*

Nesse sentido, confira-se a Súmula CARF 69:

#### **Súmula CARF 69**

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.

A rigor, as operações de adição e de subtração tomam variáveis pertinentes ao conceito de “renda”, como “ingressos”, “rendimentos” e “deduções”. Porém, a sistemática de apuração do tributo também prevê a cobrança antecipada de valores, antes da possibilidade empírica da definição da renda auferida em um período-base. Esses valores cobrados antecipadamente devem ser compensados no momento do ajuste, mas eles não compõem o conceito de renda. Trata-se tão-somente de correção decorrente dessa assincronia presuntiva, em que pressupõe-se que alguns fatos econômicos juridicamente relevante, como o recebimento de remuneração, e.g., tornariam provável a auferição de renda.

A propósito, confira-se os seguinte precedentes:

**Numero do processo:** 13710.001798/2004-84

**Data da sessão:** Tue Nov 04 00:00:00 UTC 2008

**Data da publicação:** Mon Nov 03 00:00:00 UTC 2008

**Ementa:** DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL — ATRASO NA ENTREGA — MULTA — BASE DE CÁLCULO — A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº8.981, de 1995). Recurso Especial do Procurador Provido

**Numero da decisão:** CSRF/04-01.133

**Decisão:** ACORDAM os membros da quarta turma da câmara superior de recursos fiscais, por unanimidades de votos DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o resente julgado.

**Matéria:** IRPF- auto infração - multa por atraso na entrega da DIRPF

**Nome do relator:** MARIA HELENA COTTA CARDOZO

**Numero do processo:** 19679.007466/2005-12

**Data da sessão:** Fri Sep 24 00:00:00 UTC 2010

**Ementa:** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2005 IRPF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. CÁLCULO SOBRE O IMPOSTO DEVIDO E NÃO A PAGAR. Estando o contribuinte obrigado à entrega da declaração de rendimentos, sua não apresentação no prazo estabelecido impõe a aplicação da multa por atraso na entrega correspondente a 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, limitada a 20%, com multa de no mínimo R\$165,74. O imposto devido é a diferença entre a soma de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva, e a soma das deduções autorizadas pela legislação. Impossível se igualar os conceitos de imposto devido e de imposto a pagar. Recurso Voluntário Negado,

**Numero da decisão:** 2101-00.782

**Decisão:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado

**Matéria:** IRPF- auto infração - multa por atraso na entrega da DIRPF

**Nome do relator:** José Evande Carvalho Araujo

**Numero do processo:** 10280.002627/2006-53

**Turma:** Primeira Turma Especial da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Dec 02 00:00:00 UTC 2010

**Data da publicação:** Thu Dec 02 00:00:00 UTC 2010

**Ementa:** Assunto: Obrigações Acessórias.Exercício: 2005MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do IRPF, a sua entrega fora do prazo enseja a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o imposto devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado.DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos integrantes do Ministério da Fazenda não constituem normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.Recurso negado.Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**Numero da decisão:** 2801-001.320

**Decisão:** Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

**Matéria:** IRPF- auto infração - multa por atraso na entrega da DIRPF

**Nome do relator:** Walter Reinaldo Falcão Lima

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino